



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

21 – 11 - 2013

Αριθμός απόφασης: 80/2013

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «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. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 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».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

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

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 30-10-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ που εδρεύει στο κατά των υπ' αρ., ..., ... και .../20-8-13 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς ΕΛΓΑ οικονομικών ετών 2004, 2005, 2006 και 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα ..., ..., ... και .../20-8-13 φύλλα ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς ΕΛΓΑ οικονομικών ετών 2004, 2005, 2006 και 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 12/8/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 21/11/2013 εισήγηση της υπαλλήλου

Επί της από 30/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία/ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των υπ' αριθ. ..., ..., ... και .../20-8-13 φύλλων ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς ΕΛΓΑ οικονομικών ετών 2004, 2005, 2006 και 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με τα οποία επιβλήθηκε σε βάρος της εισφορά υπερ ΕΛΓΑ ποσού 2.621,01€, 4.701,35€, 2784,25€ και 6294,72€ αντίστοιχα πλέον 3.145,21€, 5.641,62€, 3.341,10€ και 7.553,66€ αντίστοιχα (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή η φορολογική αρχή έκρινε τα βιβλία και στοιχεία ως ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 (α) και (στ) σε συνδυασμό με την παρ.7 του ίδιου άρθρου του Ν.Δ. περί Κ.Β.Σ. και στη συνέχεια προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.2(γ) και τις αγορές κατ' αναλογία επί των νέων ακαθαρίστων εσόδων ανά χρήση σύμφωνα με τις διατάξεις της Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών 1053624/2061/0014/12.05.1992 ΠΟΛ 1097.

Η προσφεύγουσα με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των επίδικων φύλλων ελέγχου, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1) ότι ο προσδιορισμός της αξίας στην οποία υπολογίζεται η εισφορά ΕΛΓΑ είναι αβάσιμος, αόριστος και ανατιολόγητος και ειδικότερα: ότι “η ειδική ασφαλιστική εισφορά ΕΛΓΑ, υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1790/1988, επί της αξίας αγοράς των φρούτων από τον παραγωγό και όχι επί των ακαθαρίστων εσόδων. Κατά συνέπεια ο προσδιορισμός της εν λόγω εισφοράς από τη φορολογική αρχή σε διαφορετικά ποσά απ' αυτά που προκύπτουν απ' τα βιβλία, η οποία επικαλείται τα ακαθάριστα έσοδα μετά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, τυγχάνει νομικά αβάσιμος. Επί πλέον δεν αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, πώς προέκυψε το ποσό της αξίας επί της οποίας επιβλήθηκε η ειδική ασφαλιστική εισφορά ΕΛΓΑ”.

2) ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς λόγω μη κλήσης σε προηγούμενη ακρόαση και ειδικότερα ότι “δεν κοινοποιήθηκε σ' αυτούς πρόσκληση σε ακρόαση σχετικά με τις καταλογισθείσες παραβάσεις των διατάξεων του ν.1790/88 για να καταθέσουν τις απόψεις τους αναφορικά με την έκδοση των προσβαλλομένων πράξεων και προ της έκδοσης αυτών προς αντίκρουση στο στάδιο αυτό των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής με σκοπό την αποφυγή έκδοσής τους” και

3) σχετικά με την κρίση των βιβλίων ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό επικαλείται ότι η φορολογική αρχή στην έκθεση Κ.Φ.Α.Σ. αναφέρει ότι “ α) καταχωρήσαμε ανακριβώς στα τηρηθέντα βιβλία, φορολογικά στοιχεία απο τα οποία προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης συνολικής αξίας στη χρήση 2003 ποσού 43.189,78€ και β) καταχωρήσαμε ανακριβώς στα τηρηθέντα βιβλία, φορολογικά στοιχεία και εκδόσαμε ανακριβώς ως προς την ποσότητα και τη συνολική αξία τιμολόγια πώλησης απο τα οποία προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης συνολικής αξίας στη χρήση 2004 ποσού 82.599,31€, στη χρήση 2005 ποσού 56.605,33€ και στη χρήση 2006 ποσού 160.112,56€ “. Στο πόρισμα της ίδιας ως άνω έκθεσης αναφέρει “ότι η ακολουθούμενη διαδικασία από την ελεγχόμενη επιχείρηση παραβαίνει τις διατάξεις των άρθρων του

Κ.Β.Σ. χωρίς όμως να υπάρχει απόκρυψη φορολογητέας ύλης” - αναφέρεται δηλαδή η φορολογική αρχή στην έκδοση νέου τομολογίου που απεικονίζει την πραγματική συναλλαγή και την ακύρωση του παλαιού (που περιελάμβανε και την αξία των μεταφορικών) αντι για τη έκδοση πιστωτικού τιμολογίου.

Επί πλέον η προσφεύγουσα εταιρία, ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή αναγνωρίζει και αποδέχεται, ότι τα έστω και παράτυπα παραστατικά που εξέδωσε (από εσφαλμένη ενημέρωση) έχουν εκδοθεί με βάση τα πραγματικά μεγέθη ως προς τις ποσότητες των πωληθέντων προϊόντων αλλά και την αξία τους και ότι αυτές οι πραγματικές αξίες έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία. Επομένως τα λογιστικά μεγέθη που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία, είτε ως έσοδα είτε ως έξοδα είναι τα πραγματικά και δεν υπάρχει απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Συνεπώς επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 Κ.Β.Σ. “τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά (γ) **δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή** ή εικονικά ή πλαστά” κακώς κρίθηκαν ανακριβή τα βιβλία και στοιχεία. Επί πλέον ισχυρίζεται, ότι η φορολογική αρχή όπως προκύπτει από τα εκτεθέντα στην έκθεση ελέγχου του Κ.Φ.Α.Σ. και την σχετική έκθεση φορολογίας εισοδήματος έχει πλήρη εικόνα και γνώση του συνόλου των λογιστικών μεγεθών και έχει προσδιορίσει και αναγνωρίσει τις πραγματικές αξίες και ποσότητες όλων των συναλλαγών για κάθε τιμολόγιο. Οι κατονομαζόμενες παρατυπίες του Κ.Β.Σ. σε καμία περίπτωση δεν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο και είναι αυθαίρετο μη νόμιμο και αβάσιμο εκ του λόγου αυτού να κριθούν τα βιβλία ανακριβή.

Α. Σχετικά με τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών 1053624/2061/0014/12.05.1992 ΠΟΛ 1097 στην περίπτωση που τα βιβλία επιτηδευματία. που ασχολείται με το εμπόριο (χονδρικά ή λιανικά) εγχώριων αγροτικών προϊόντων ή υποπροϊόντων αυτών ή μετά από προηγούμενη βιομηχανική ή βιοτεχνική επεξεργασία, απορρίπτονται ως ανακριβή, για οποιοδήποτε λόγο, **τα δε προσδιοριζόμενα οριστικά ακαθάριστα έσοδα αυτού αντιστοιχούν σε αγορές αγροτικών προϊόντων αξίας μεγαλύτερης απ’ αυτή που εμφανίζεται στα βιβλία του, θα καταλογίζεται σε βάρος του η αναλογούσα ειδική ασφαλιστική εισφορά στην προκύπτουσα διαφορά.** Στην περίπτωση αυτή, η αξία των θεωρούμενων, κατ’ αμάχητο τεκμήριο, ως αγορασθέντων από παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, προσδιορίζεται από τη φορολογική αρχή (αρμόδια Δ.Ο.Υ.) σε συνάρτηση με τα καθορισθέντα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδευματία και τις εν γένει επαγγελματικές του δαπάνες.

Επειδή η ειδική εισφορά ΕΛΓΑ επιβλήθηκε επί των αγορών που αντιστοιχούσαν στα εξωλογιστικώς προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα λόγω της ανακρίβειας των βιβλίων, αφού πρώτα υπολογίστηκε το ποσοστό επί τοις εκατό των αγορών επί των ακαθαρίστων εσόδων βάσει βιβλίων ανά χρήση.

Β. Σχετικά με τον δεύτερο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή οι διαφορές φόρου ΕΛΓΑ προέκυψαν από τον τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρίας, σύμφωνα με το πόρισμα του οποίου τα βιβλία κρίθηκαν

ανακριβή λόγω ανακριβούς καταχώρισης φορολογικών παραστατικών που συνεπάγονταν απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή για τις παραβάσεις του Κ.Β.Σ. που διαπιστώθηκαν κοινοποιήθηκε στη προσφεύγουσα εταιρία στις 8/1/2013 κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν.2690/99 , η οποία εταιρεία με το από 14/6/2013 υπόμνημα της ανέπτυξε τις απόψεις της.

Γ. Σχετικά με τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής:

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία εξέδωσε μεν παράτυπα παραστατικά απεικόνιζαν όμως τα πραγματικά μεγέθη ως προς τις ποσότητες των πωληθέντων προϊόντων αλλά και την αξία τους και αυτές οι πραγματικές αξίες έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της.

Επειδή πλέον των παραπάνω παρατυπιών από διασταύρωση των ενδοοικονομικών παραδόσεων στο VIES και από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων προέκυψε ανακριβής καταχώρηση και ανακριβής έκδοση τιμολογίων πώλησης ως προς τη συνολική αξία και ως προς την ποσότητα και συνολική αξία, συνεπώς απόκρυψη φορολογητέας ύλης στη χρήση 2003:**43.189,78€** στη χρήση 2004: **82.599,31€** στη χρήση 2005: **56.605,33€** στη χρήση 2006:**160.112,56€**

Επειδή δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο ορισμένα στοιχεία του Κ.Β.Σ. αν και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων των άρθρων 48 ν.2859/00, 36παρ.1 του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ. Και 66 παρ.1 του ν.2238/94.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή **εμφανίζει αυτά ανακριβώς** ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο. ..στ) δεν διαφυλάσσει ή **δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο.....**το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επι χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών καθώς και τα **προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά.....**

Επειδή οι κατονομαζόμενες παρατυπίες του Κ.Β.Σ στην έκθεση ελέγχου από μόνες τους καθιστούν τα βιβλία ανακριβή.

Επειδή πλέον των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12/8/2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ επί της οποίας εδράζονται τα προσβαλλόμενα φύλλα προσδιορισμού ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της εμπροθέσμως ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής στο σύνολό της και την επικύρωση των εξής φύλλων ελέγχου :

1) του με αριθμ. .../20-8-13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ ΕΛΓΑ διαχειριστικής περιόδου 23/1-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Διαφορά φόρου	2.621,01
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.145,21
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.766,22

2) του με αριθμ. .../20-8-13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ ΕΛΓΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Διαφορά φόρου	4.701,35
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	5.641,62
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.342,97

3) του με αριθμ. .../20-8-13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ ΕΛΓΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Διαφορά φόρου	2.784,25
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.341,10
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.125,35

4) του με αριθμ. .../20-8-13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ ΕΛΓΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ

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

Διαφορά φόρου	6.294,72
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	7.553,66
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	13.848,38

Η παρούσα απόφαση μπορεί να γίνει αποδεκτή εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοση της, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή και την καταβολή του 1/5 του παραπάνω ποσού και με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο αποδοχής. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 74 ν. 2238/94, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/13). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

Επί άσκησης προσφυγής είναι καταβλητέο εφάπαξ το 50% του κατά περίπτωση προκύπτοντος (καταλογιζόμενου) βάσει της απόφασης αυτής ποσού, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).