



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 27/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4791

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **04/07/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... – Ο.Ε.», ΑΦΜ, εδρεύουσας στην Κηφισιά Αττικής, οδός, νόμιμα εκπροσωπούμενης από το Διαχειριστή της του, κάτοικο Κηφισιάς Αττικής, οδός, κατά της υπ' αριθ. /22-05-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και κατά του σημειώματος του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /22-05-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και το σημείωμα του άρθρου 49 του ν.4509/2017, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22/05/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **04/07/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... – Ο.Ε.», 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./22-05-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ οικονομικού έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ομόρρυθμης εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 4.444,08 €, πλέον τέλη χαρτ/μου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ συνολικού ποσού 152,36€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 2.222,04€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτ/μου ποσού 76,18€, πλέον τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ συνολικού ποσού 1.811,92€ ήτοι συνολικό ποσό 8.706,58€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε, καθώς ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα τηρηθέντα βιβλία της χρήσεως 1995 τα οποία ζητήθηκαν με τα υπ' αριθ./17-01-2017 και/27-01-2017 αιτήματα παροχής πληροφοριών, έκρινε τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας ομόρρυθμης ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη εξωλογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. *Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης.* Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν επεξεργασίας κατασχεθέντων φορολογικών στοιχείων για τα οποία δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης και άρα, η πράξη είναι ακυρωτέα.
2. *Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Σύνταξη της έκθεσης ελέγχου από ελεγκτές που δεν είχαν διενεργήσει τον έλεγχο.* Εφόσον μία καταλογιστική πράξη ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας και διαταχθεί επανάληψη διαδικασίας, δεν χρειάζεται να γίνει νέος έλεγχος, αλλά να επαναληφθεί ο αρχικός έλεγχος από τα ίδια ελεγκτικά όργανα, καθώς μόνο στον επανέλεγχο επιτρέπεται να εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου και να γίνει έλεγχος από διαφορετικό υπάλληλο.
3. *Μη νόμιμη αιτιολογία περί μη προσκόμισης των βιβλίων της επιχείρησης τους* – Τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης παραλήφθηκαν παρατύπως από τη φορολογική αρχή τα οποία εν συνεχεία απωλέσθησαν από υπαιτιότητά της.

1.2.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία από 22/05/2018 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ./0/...../06-09-2017 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθ./13-07-2017 απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, με την ως άνω απόφαση της Δ.Ε.Δ. έγινε δεκτή η με αριθ. πρωτ./31-03-2017 προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας και ακυρώθηκε η με αριθ./01-03-2017 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ **για λόγους τυπικής πλημμέλειας**, διότι, δεν τηρήθηκε η προθεσμία των είκοσι (20) ημερών που ορίζεται βάσει του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, καθώς η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε την 15^η ημέρα από της κοινοποίησής του Σημειώματος Διαπιστώσεων

με αποτέλεσμα να προκύπτει περιστολή δικαιώματος και άρα, **δεν τηρήθηκε επαρκώς το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας.**

Επειδή, οι προβαλλόμενοι δυο πρώτοι ισχυρισμοί με την υπό κρίση προσφυγή είναι όμοιοι με τους δυο πρώτους ισχυρισμούς που η προσφεύγουσα είχε προβάλει στην με αριθ. πρωτ./31-03-2017 προσφυγή της ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί έχουν ήδη εξεταστεί και κριθεί **αβάσιμοι** στην με αριθ./13-07-2017 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Συγκεκριμένα, στην εν λόγω απόφαση μεταξύ άλλων στις σελίδες 5 και 6 αναφέρονται τα εξής:

«Επειδή, [...] Στις 06.02.2017, η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη μερικώς στα ως άνω αιτήματα προσκόμισε μόνο παραστατικά εσόδων – εξόδων για τη χρήση 1995, αλλά όχι τα τηρηθέντα βιβλία. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψιν την μη προσκόμιση των βιβλίων και την υφιστάμενη υπ' αριθ./30.12.2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της για την επίδικη χρήση.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1996 δεν βασίσθηκε στην επεξεργασία κατασχεθέντων φορολογικών στοιχείων ή βιβλίων της προσφεύγουσας, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η εν λόγω πράξη είναι άκυρη διότι στηρίχθηκε σε κατασχεθέντα στοιχεία για τα οποία δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης από τη φορολογική αρχή κρίνεται αβάσιμος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.11 του ίδιου ως άνω άρθρου 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, εν προκειμένω και βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η υπ' αριθ./2015 απόφαση του 14^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στις

01.03.2016 και εκδόθηκε η υπ' αριθ./0/...../05.08.2016 εντολή ελέγχου για «Επανάληψη διαδικασίας βάσει δικαστικής απόφασης», συνεπώς ορθώς διενεργήθηκε εντός του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος ο υπό κρίση έλεγχος από τους αρμόδιους κατά το χρόνο αυτό υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η επανάληψη διαδικασίας έπρεπε να γίνει από τους υπαλλήλους που διενήργησαν τον αρχικό έλεγχο κατά το 2005 προβάλλεται αβάσιμα.

Ως εκ τούτου παρέλκει η επανεξέταση των εν λόγω ισχυρισμών.

3.

Επειδή, με το άρθρο 19§§1Αβ και 2 του ΚΒΣ ορίζεται ότι:

«1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Α. Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν:

β) το βιβλίο εσόδων -εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης,

2. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους όταν δε θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.»

Επειδή, στο άρθρο 30§4 περιπτ. α, στ και θ του ΚΒΣ ορίζεται ότι:

«4. Τα βιβλία και τα 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, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού -αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων -εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων -εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτό αφορούν .[...]

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, όπως προκύπτει από την από 22/05/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και από το πληροφοριακό σύστημα taxis, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει θεωρήσει βιβλίο εσόδων εξόδων, για την κρινόμενη περίοδο 01/01-31/12/1995, όπως είχε υποχρέωση, βάσει του άρθρου 19 του ΚΒΣ, και ως εκ τούτου δεν ενημέρωσε βιβλίο εσόδων εξόδων με έσοδα αξίας 65.917.159 δρχ και έξοδα 53.027.400 δρχ., μετά την παραλαβή από την ΥΠΕΔΑ του με πράξη θεώρησης/24-09-1993 τηρούμενου βιβλίου εσόδων εξόδων, το οποίο παρελήφθη με την υπ' αριθ./27-02-1995 απόδειξη παραλαβής (η οποία αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθ...../02-02-2000 έκθεση κατάσχεσης).

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα βιβλία της απωλέσθησαν από υπαιτιότητα της Δ.Ο.Υ. και επομένως δεν είναι νόμιμη η αιτιολογία περί μη προσκόμισης τους είναι νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 22/05/2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (επανάληψη διαδικασίας) του ν.2238/1994, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1995 επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **04/07/2018** και με αριθμ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... – **Ο.Ε.**», **ΑΦΜ:**

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

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/1995

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Φόρος Εισοδήματος	4.444,08 €
Τέλη χαρτοσήμου κερδών	126,97€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	25,39€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας άρθρο 58 του ΚΦΔ	2.222,04€
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ	1.751,86€
Πρόσθετα τέλη ανακρίβειας άρθρο 58 του ΚΦΔ	76,18€
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ	60,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.706,58 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.